



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 02 / 2003
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

Recorrente : SUPERMERCADO SHIBATA LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE -
As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. **Preliminar rejeitada.**

PIS - SEMESTRALIDADE - A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUPERMERCADO SHIBATA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
cl/opr



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

Recorrente : SUPERMERCADO SHIBATA LTDA.

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que a seguir transcrevo:

"Trata-se de Auto de Infração (fls. 232/238) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciência em 24/08/2001, relativo à falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no período de janeiro/97 a setembro/98, no montante de R\$ 830.308,62.

2. *No Termo de Verificação de Irregularidades, às fls. 226/229, os auditores fiscais informam que:*

2.1. a contribuinte ajuizou a Ação Ordinária nº 96.0040290-6, para ter consolidado seu direito de compensar as contribuições pagas indevidamente ao PIS, sob a égide dos Decretos Leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, com a Cofins e o PIS;

2.2. o pedido da interessada foi julgado parcialmente procedente, para reconhecer o direito à compensação das quantias comprovadamente recolhidas a título de PIS na sistemática dos citados Decretos-Leis com débitos vincendos do próprio PIS, devido nos moldes da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, corrigidos pelos mesmos índices utilizados pelo Fisco, excluídos os juros de mora;

2.3. a contribuinte compensou o crédito por ela apurado com débitos de PIS dos períodos de apuração de janeiro de 1997 a novembro de 1999 do CNPJ 48.093.892/0001-49 e janeiro de 1997 a setembro de 1998 dos CNPJ 48.093.892/0006-53 e 48.093.892/0008-15;

2.4. considerando a aplicação da Norma de Execução SRF/Cosit/Cosar nº 8, de 27 de junho de 1997, apurou-se que a contribuinte não possuía créditos passíveis de compensações e, conseqüentemente, foi lavrado o auto de infração para constituição dos créditos tributários dos valores referentes aos períodos citados.

3. *Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada, por intermédio de seus representantes legais, protocolizou impugnação de fls. 247/266, em 24/09/2001, na qual alega que o auto de infração deve ser*

///



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

declarado nulo, porque o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades foi intitulado como sendo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, enquanto o seu corpo e o auto de infração tratam de PIS. Alega, ainda, contestando o Parecer PGFN nº 437, de 1998, e citando jurisprudência administrativa, que o auto de infração

apóia-se em premissas errôneas na interpretação do parágrafo único, do artigo 6º, da Lei Complementar de nº 07/70 e legislação superveniente, tendo em vista que as alterações restringiram-se a modificar o prazo de recolhimento do tributo, mas não atingiram sua base de cálculo, que continuou sendo aquela determinada pelo parágrafo único, do artigo 6º, da Lei Complementar de nº 07/70, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador da obrigação tributária, sem atualização monetária desta base de cálculo, eis que não há previsão legal para se corrigir monetariamente a base de cálculo do tributo, não observando, por essa errônea aplicação da legislação, créditos tributários compensados com os valores devidos ao próprio PIS (fls. 264/265)."

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/CPS nº 786, de 25/03/2002, fls. 293/296, considerando procedente o lançamento, ementando a sua decisão nos seguintes termos:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/1998

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. O art. 6º da Lei Complementar 7, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição ao PIS.

Lançamento Procedente".

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 02/07/2002, fl. 301, e, inconformada com o julgamento proferido interpôs, em 31/07/2002, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 306/324, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

A autoridade competente informa à fl. 332 que a recorrente apresentou arrolamento de bens, fls. 306/307 e 331, garantindo o seguimento do recurso interposto.

É o relatório.



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente ressalte-se que o recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Nas preliminares a contribuinte arguiu a nulidade do Auto de Infração em virtude de o Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades ter sido intitulado como sendo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, enquanto o seu corpo e o auto de infração tratam de PIS.

As regras sobre nulidades, no Decreto nº 70.235, de 1972, estão contidas basicamente em três artigos, e muito se assemelham às contidas no vigente Código de Processo Civil. São as seguintes as normas em comento:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade."

Da análise dos dispositivos, depreende-se que as nulidades absolutas cingem-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. De outra sorte, é de se aplicar o princípio da salvabilidade do processo - artigo 60 - por medida de economia processual e, por conseguinte, com vantagem ao Erário e à contribuinte.

No caso vertente, a arguição de nulidade requerida pela contribuinte baseou-se em equívoco que em nada prejudicou a análise do mérito ou ocasionou cerceamento de direito de



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

defesa, tanto que a recorrente apresentou impugnação e posteriormente recurso voluntário apresentando suas razões de defesa e demonstrando perfeito conhecimento e compreensão dos fatos. Assim sendo, o equívoco cometido pela fiscalização não poderia, de sorte alguma, levar à nulidade do Auto de Infração, visto que não desvirtua a sua essência, nem se encontra dentre as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

No que tange ao mérito, a questão tratada nos autos é, basicamente, a semestralidade do PIS, que foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

“As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

‘Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea ‘b’ do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente’. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:

‘Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não //



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva dimensível desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.

A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

'A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.'

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

Este é um caso em que – ex vi de explícita disposição legal – o autolancamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento) .

Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950:

'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'

Acórdão nº 101-88.969:

'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte.'



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.

Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire sobre matéria idêntica a aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,² veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

'TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.

Recurso Especial improvido.'

¹ O Acórdão CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votado em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

² Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.



Processo nº : 10875.002866/2001-17
Recurso nº : 121.878
Acórdão nº : 202-14.790

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, objeto do presente lançamento, até que seja proferida decisão administrativa final, é de ser acolhido em face do disposto no art. 151, inciso III, do CTN.

Diante do exposto dou provimento parcial ao recurso interposto, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003 //


NAYRA BASTOS MANATTA